

**Relatif au projet d'actualisation de l'instruction  
budgétaire et comptable M22 applicable aux  
établissements et services publics sociaux et médico-  
sociaux relevant de l'article L.312-1 du code de l'action  
sociale et des familles, à leurs budgets annexes et aux  
groupements de coopération sociale ou médico-sociale  
publics exerçant les missions énoncées au b du 3° de  
l'article L.312-7 du même code**

---

**Sommaire**

**1.- Contexte**

[1.1 - Références des textes](#)

[1.2 - Saisine de la Direction générale de la comptabilité publique \(DGCP\)](#)

[1.3 - Démarche du groupe de travail](#)

**2 - Champ d'application**

**3 – Dispositions comptables**

[3.1 - Obligations spécifiques - \(cf § 3 de projet d'avis\)](#)

[3.2 - Mesures particulières d'application des modifications apportées au règlement n°99-03 du CRC - \(cf § 3 du projet d'avis\)](#)

[3.3. - Frais d'établissement \(cf § 3.2 du projet d'avis\)](#)

[3.4 - Charges différées liées à l'obligation d'équilibre budgétaire \(cf § 3.3 du projet d'avis\)](#)

[3.5. - Date d'application](#)

**Annexe 1 : Textes de référence**

**Annexe 2 : Fiches descriptives**

[Fiche descriptive n°1 : Amortissements dérogatoires \(compte 145\)](#)

[Fiche descriptive n°2 : Procédure d'affectation des amortissements comptables excédentaires différés](#)

[Fiche descriptive n°2bis : Tableau de suivi des amortissements comptables excédentaires différés - Affectation / Reprise](#)

**Annexe 3 : Charges différées liées à l'obligation d'équilibre budgétaire : compte 4818**

---

Le Conseil national de la comptabilité (CNC), a été saisi par la Direction générale de la comptabilité publique (DGCP) du projet d'instruction budgétaire et comptable M22 applicable aux établissements et services publics sociaux, et médico-sociaux relevant de l'article L.312-1 du code de l'action sociale et des familles, à leurs budgets annexes et aux groupements de coopération sociale ou médico-sociale publics exerçant les missions énoncées au b du 3° de l'article L.312-7 du même code.

## **1.- Contexte**

### ***1.1 – Références des textes***

Le décret n°2003-1010 du 22 octobre 2003 désormais codifié dans la partie réglementaire du CASF a fixé la gestion budgétaire, comptable et financière ainsi que les modalités de financement et de tarification des établissements et services sociaux et médico-sociaux mentionnés au I de l'article L.312-1 du code de l'action sociale et des familles. Ce décret a été modifié par le décret n°2006-422 du 7 avril 2006. Ces dispositions ont conduit à mettre à jour l'instruction budgétaire et comptable M22 publiée au Journal Officiel de la comptabilité publique du 10 juillet 2000 et actuellement en vigueur qui avait fait l'objet de l'avis n°2000-03 du CNC en date du 20 avril 2000. Cette instruction a été complétée par un arrêté du 15 décembre 2006 avec la publication d'un plan de comptes.

Cette mise à jour s'inscrit dans l'objectif de convergence avec le plan comptable général, et notamment la mise en œuvre des dispositions des règlements n°2002-10<sup>(1)</sup> et 2004-06<sup>(2)</sup> du Comité de réglementation comptable (CRC).

L'article R 314-49 du CASF prescrit l'établissement d'un compte administratif qui comprend notamment un bilan, un compte de résultat et une annexe.

L'article R.314-73 du code précité prévoit l'établissement, par le comptable public, d'un bilan et d'un compte de gestion.

Par ailleurs, l'article R 314-5 du CASF prévoit les modalités d'adoption de la liste de comptes ouverts dans la comptabilité des établissements et services publics sociaux et médico-sociaux. Elle est fixée par arrêté conjoint des ministres chargés de la comptabilité publique, des collectivités territoriales et de l'action sociale ; l'arrêté interministériel du 10 décembre 2007 relatif au plan comptable M 22 a défini la liste qui doit être mise en œuvre, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008. L'instruction budgétaire et comptable M22 fera l'objet d'un arrêté ministériel et sera publiée au Journal Officiel.

### ***1.2 - Saisine de la Direction générale de la comptabilité publique (DGCP)***

Les évolutions réglementaires importantes introduites par le décret de 2003 et la prise en compte des modifications apportés au règlement n°99-03 du CRC ont conduit la Direction générale de la comptabilité publique (DGCP), en collaboration avec la Direction générale des affaires sociales (DGAS) et la direction générale des collectivités locales (DGCL), à refondre l'instruction budgétaire et comptable M22 et à soumettre le projet pour avis au collège du Conseil national de la comptabilité (CNC).

### ***1.3 - Démarche du groupe de travail***

Le groupe de travail constitué au CNC, et associant des représentants de la DGCP, de la DGAS, de la CNCC, et du CNC ainsi que des établissements et services publics sociaux et médico-sociaux, a examiné le projet d'instruction M22. Des modifications ont été apportées. Les adaptations et les mesures particulières d'application proposées dans le projet d'instruction sont reprises dans le présent projet d'avis.

---

<sup>(1)</sup> Règlement n° 2002-10 du 12 décembre 2002 relatif à l'amortissement et à la dépréciation des actifs

<sup>(2)</sup> Règlement n°2004-06 du 23 novembre 2004 relatif à la définition, la comptabilisation et l'évaluation des actifs

## 2 - Champ d'application

L'instruction budgétaire et comptable M22 s'applique aux établissements et services publics sociaux et médico-sociaux suivants :

- les établissements publics locaux sociaux et médico-sociaux et leurs budgets annexes ;
- les services publics sociaux et médico-sociaux gérés dans le cadre de budgets annexes d'une collectivité locale ou d'un établissement public local (CCAS, CIAS) autre qu'un établissement public de santé ;
- les services publics sociaux et médico-sociaux gérés dans le cadre de budgets annexes d'un établissement public national (par exemple : ONAC) en application du dernier alinéa de l'article R.314-78 du CASF ;

Toutefois, dès lors que l'activité sociale et médico-sociale ne fait l'objet d'aucune tarification dite « administrée » par le département, l'Etat ou l'assurance maladie (par exemple un foyer-logement qui ne facture que des loyers), le service public social et médico-social peut relever soit de la présente instruction, soit de l'instruction budgétaire et comptable de la collectivité à laquelle il est rattaché (M14 par exemple dans le cas d'un budget annexe non tarifé d'un CCAS d'une commune). Dans ce cas, le choix de l'instruction budgétaire et comptable applicable est effectué par l'assemblée délibérante de la collectivité.

- les groupements de coopération sociale ou médico-sociale publics exerçant les missions énoncées au b du 3° de l'article L.312-7 du même code.

Il est rappelé que les établissements et services privés sociaux et médico-sociaux appliquent l'avis n°2007-05 du CNC du 4 mai 2007.

## 3 – Dispositions comptables

L'application des règles budgétaires a conduit la Direction générale de la comptabilité publique (DGCP) à prévoir, lors de la mise à jour de l'instruction M22, des adaptations sous forme de provisions réglementées (cf § 2.1 du projet d'avis), et des mesures particulières d'application pour intégrer certaines modifications apportées au règlement n°99-03 du CRC (cf § 2.2 et § 2.3 du projet d'avis)

### ***3.1 - Obligations spécifiques - (cf § 3 de projet d'avis)***

Comptabilisation des provisions réglementées pour :

- le renforcement de la couverture du besoin en fonds de roulement (cf § 2.1 de l'avis) ;
- le renouvellement des immobilisations (cf § 2.2 de l'avis) ;
- les amortissements dérogatoires (cf § 2.3 de l'avis), [cf fiche descriptive n°1](#).

### ***3.2 – Mesures particulières d'application des modifications apportées au règlement n°99-03 du CRC - (cf § 3 du projet d'avis)***

L'application des dispositions des règlements n°2002-10 et n°2004-06 précités avec la méthode de comptabilisation par composants et le calcul des durées d'amortissement sur la durée d'utilisation des immobilisations entraîne des difficultés d'application pour les immobilisations acquises avant ce changement de méthode .

En effet, l'application des nouvelles durées d'amortissement peut entraîner un différentiel entre le montant de la dotation d'amortissement comptable, et le montant de la dotation d'amortissement budgétaire couvert par le financement accordé par l'autorité de tarification qui reste fixé sur la durée retenue à l'origine.

Quand l'écart entre le montant des amortissements résultant de la méthode de comptabilisation par composants et de calcul des amortissements sur la durée de financement des immobilisations reste inférieur à la variation autorisée par l'article L.342-3 du CASF, ou lorsque l'écart peut-être couvert par le financement autorisé par l'autorité de tarification, aucun retraitement n'est rendu nécessaire.

Quand l'écart sur le montant des amortissements est supérieur aux seuils susvisés, des amortissements dérogatoires sont comptabilisés ou différés pour la partie excédentaire.

- Dans le cas de financements attribués par l'autorité de tarification sur une période plus courte que la durée d'utilisation, un amortissement dérogatoire est comptabilisé dans les mêmes conditions que l'amortissement dérogatoire fiscal.
- Dans le cas de financements attribués par l'autorité de tarification sur une période plus longue que la durée d'utilisation, il a été envisagé d'affecter la partie excédentaire des amortissements, constatée à la clôture de l'exercice au débit d'un compte de fonds propres. Cette procédure avait été retenue pour le plan comptable des départements<sup>(3)</sup>. Toutefois, à la différence de l'instruction M52, les amortissements excédentaires ne sont pas définitivement neutralisés lors de l'affectation du résultat comptable, mais simplement différés, i.e. qu'ils sont ensuite apurés, au-delà de la période d'utilisation, au rythme des financements accordés, par prélèvements sur les résultats et font l'objet d'un suivi par exercice selon le modèle de tableau ci joint ([n° 2 bis](#)).

Cf fiches descriptives [n°2](#) et [2 bis](#).

### ***3.3. – Frais d'établissement (cf § 3.2 du projet d'avis)***

Sont comptabilisés au compte « 203-frais d'établissement » les frais attachés à des opérations qui conditionnent l'existence, l'activité ou le développement de l'établissement, mais dont le montant ne peut pas être rapporté à des productions de biens ou de services déterminés conformément à l'article L.361-1 du règlement n°99-03.

### ***3.4 – Charges différées liées à l'obligation d'équilibre budgétaire (cf § 3.3 du projet d'avis)***

Sur le plan budgétaire, les dispositions combinées du code général des collectivités territoriales (articles L.1612-4 et L.1612-20) et du code de l'action sociale et des familles (article R.314-14 ) prévoient que les prévisions de recettes et de dépenses doivent respecter le principe d'équilibre budgétaire. Le rétablissement de l'équilibre budgétaire en cours d'année face à une charge importante imprévue supposerait la mobilisation d'une ressource d'importance équivalente. Cette mobilisation n'est pas assurée compte tenu du mode de financement des EPSMS ; produits issus quasi exclusivement de la tarification à la charge de tiers et dépendant de financements extérieurs annuels pour laquelle des ajustements en cours d'exercice s'avèrent difficiles à mettre en œuvre.

---

<sup>(3)</sup> Instruction budgétaire et comptable des département-M52 qui a fait l'objet de l'avis n°2003-01 du 1<sup>er</sup> avril 2003

Sur le plan comptable, le résultat d'exploitation étant pris en compte dans la détermination des tarifs, la constatation d'un déficit d'exploitation impliquerait une augmentation des tarifs applicables, destinée à rétablir l'équilibre difficile à répercuter auprès des usagers de ces services (articles R.314-106 et R. 314-113 du CASF).

Par ailleurs, la constatation d'un déficit d'exécution est susceptible de conduire à la mise en œuvre de procédures lourdes : constitution d'une mission d'enquête chargée de proposer des mesures de redressement mises en œuvre par voie d'injonctions par le représentant de l'Etat dans le département et éventuellement par le président du conseil général (articles R .314-62 et L .313-13 à L.313-20 du CASF) ; et saisine de la Chambre régionale des comptes par le préfet en cas de déficit du compte administratif supérieur à 5% des recettes d'exploitation (article L.1612-14 du CGCT).

L'étalement des charges différées, est soumis à des conditions strictes explicitées dans le § 3.3 du projet d'avis, à savoir :

- Il est réservé aux charges exceptionnelles dans leur nature et leur montant et qui ne pouvaient pas être anticipées lors de l'établissement du projet de budget, (autres que celles comptabilisées au compte « 201 - frais d'établissement » cf § 3.2), dont la comptabilisation sur un seul exercice conduirait à une augmentation des tarifs supérieure au pourcentage mentionné à l'article L.342-3 du CASF ;
- il doit être demandé par le conseil d'administration de l'établissement ou par l'autorité de tarification, pour chaque dépense et ne peut excéder cinq ans ;
- il doit faire l'objet d'une autorisation préalable conjointe du trésorier payeur général et du Préfet qui agissent ainsi par délégation des ministres.

Le traitement comptable de ces charges différées est précisé en annexe 3.

### ***3.5. - Date d'application***

L'avis s'applique aux comptes des exercices en cours à la date de publication de l'arrêté.

## Annexe 1 : Textes de référence

**Décret n 2003-1010 du 22 octobre 2003** relatif à la gestion budgétaire, comptable et financière, et aux modalités de financement et de tarification des établissements et services sociaux et médico-sociaux mentionnés au I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles, et des établissements mentionnés au 2° de l'article L. 6111-2 du code de la santé publique.

### **Article L.312-1, I du code de l'action sociale et des familles**

*« I. - Sont des établissements et services sociaux et médico-sociaux, au sens du présent code, les établissements et les services, dotés ou non d'une personnalité morale propre, énumérés ci-après :*

*1° Les établissements ou services prenant en charge habituellement, y compris au titre de la prévention, des mineurs et des majeurs de moins de vingt et un ans relevant des articles L.221-1, L. 222-3 et L. 222-5 ;*

*2° Les établissements ou services d'enseignement qui assurent, à titre principal, une éducation adaptée et un accompagnement social ou médico-social aux mineurs ou jeunes adultes handicapés ou présentant des difficultés d'adaptation ;*

*3° Les centres d'action médico-sociale précoce mentionnés à l'article L. 2132-4 du code de la santé publique ;*

*4° Les établissements ou services mettant en oeuvre les mesures éducatives ordonnées par l'autorité judiciaire en application de l'ordonnance n° 45-174 du 2 février 1945 relative à l'enfance délinquante ou des articles 375 à 375-8 du code civil ou concernant des majeurs de moins de vingt et un ans ou les mesures d'investigation préalables aux mesures d'assistance éducative prévues au nouveau code de procédure civile et par l'ordonnance n° 45-174 du 2 février 1945 relative à l'enfance délinquante ;*

*5° Les établissements ou services :*

*a) D'aide par le travail, à l'exception des structures conventionnées pour les activités visées à l'article L. 322-4-16 du code du travail et des entreprises adaptées définies aux articles L.323-30 et suivants du même code ;*

*b) De réadaptation, de préorientation et de rééducation professionnelle mentionnés à l'article L. 323-15 du code du travail ;*

*6° Les établissements et les services qui accueillent des personnes âgées ou qui leur apportent à domicile une assistance dans les actes quotidiens de la vie, des prestations de soins ou une aide à l'insertion sociale ;*

*7° Les établissements et les services, y compris les foyers d'accueil médicalisé, qui accueillent des personnes adultes handicapées, quel que soit leur degré de handicap ou leur âge, ou des personnes atteintes de pathologies chroniques, qui leur apportent à domicile une assistance dans les actes quotidiens de la vie, des prestations de soins ou une aide à l'insertion sociale ou bien qui leur assurent un accompagnement médico-social en milieu ouvert ;*

*8° Les établissements ou services comportant ou non un hébergement, assurant l'accueil, notamment dans les situations d'urgence, le soutien ou l'accompagnement social, l'adaptation à la vie active ou l'insertion sociale et professionnelle des personnes ou des familles en difficulté ou en situation de détresse ;*

9° Les établissements ou services qui assurent l'accueil et l'accompagnement de personnes confrontées à des difficultés spécifiques en vue de favoriser l'adaptation à la vie active et l'aide à l'insertion sociale et professionnelle ou d'assurer des prestations de soins et de suivi médical, dont les centres de soins, d'accompagnement et de prévention en addictologie, les centres d'accueil et d'accompagnement à la réduction des risques pour usagers de drogue, les structures dénommées "lits halte soins santé" et les appartements de coordination thérapeutique ;

10° Les foyers de jeunes travailleurs qui relèvent des dispositions des articles L. 351-2 et L. 353-2 du code de la construction et de l'habitation ;

11° Les établissements ou services, dénommés selon les cas centres de ressources, centres d'information et de coordination ou centres prestataires de services de proximité, mettant en oeuvre des actions de dépistage, d'aide, de soutien, de formation ou d'information, de conseil, d'expertise ou de coordination au bénéfice d'usagers, ou d'autres établissements et services ;

12° Les établissements ou services à caractère expérimental ;

13° Les centres d'accueil pour demandeurs d'asile mentionnés à l'article L. 348-1.

Les établissements et services sociaux et médico-sociaux délivrent des prestations à domicile, en milieu de vie ordinaire, en accueil familial ou dans une structure de prise en charge. Ils assurent l'accueil à titre permanent, temporaire ou selon un mode séquentiel, à temps complet ou partiel, avec ou sans hébergement, en internat, semi-internat ou externat. »

#### **Article L.342-3 du code de l'action sociale et des familles**

« Le prix de chaque prestation, à l'exception de celles prévues aux 1° et 2° de l'article L. 314-2, est librement fixé lors de la signature du contrat. Lorsqu'une prestation est créée postérieurement à la signature du contrat, son prix est librement fixé au moment de sa création. Les prix varient ensuite dans la limite d'un pourcentage fixé chaque année par arrêté du ministre chargé de l'économie et des finances, compte tenu de l'évolution des coûts de la construction, des produits alimentaires et des services. [...] »

#### **Article R.314-5 du code de l'action sociale et des familles**

« La nomenclature budgétaire et comptable est établie par référence au plan comptable général.

Elle comporte quatre niveaux :

1° Les classes de comptes ;

2° Les comptes principaux ;

3° Les comptes divisionnaires ;

4° Les comptes élémentaires.

La liste des comptes obligatoirement ouverts dans le budget et la comptabilité des établissements et services gérés par une personne morale de droit public est fixée par arrêté conjoint des ministres chargés de la comptabilité publique, des collectivités territoriales et de l'action sociale.

La liste des comptes obligatoirement ouverts dans le budget et la comptabilité des établissements et services gérés par une personne morale de droit privé est fixée par arrêté du ministre chargé de l'action sociale.

Les comptes non prévus dans ces listes sont ouverts conformément au plan comptable général.

### **Article R.314-14 du code de l'action sociale et des familles**

*« Les prévisions de dépenses et de recettes de l'établissement ou du service sont arrêtées, sous forme de propositions budgétaires, par l'organe délibérant de l'organisme gestionnaire, dans les formes fixées au paragraphe 2 de la présente sous-section.*

*Les propositions budgétaires doivent respecter l'équilibre réel défini à l'article R. 314-15. »*

### **Article R.314-45 du code de l'action sociale et des familles**

*« Aucun virement de crédit ne peut être opéré avant que le budget exécutoire ait été transmis à l'autorité de tarification.*

*Les virements de crédit doivent, par ailleurs, respecter les principes suivants :*

*1° Aucun virement ne peut être opéré par ponction sur des sommes destinées à couvrir des charges certaines de l'exercice, notamment la rémunération du personnel effectivement en activité dans l'établissement ou le service ;*

*2° Aucun virement ne peut être opéré pour financer des charges durables par des économies provisoires ;*

*3° Les économies réalisables sur des charges de personnel doivent être employées en priorité au provisionnement adéquat des charges afférentes aux départs à la retraite et au compte épargne-temps ;*

*4° Un virement ne doit pas entraîner d'augmentation des charges d'exploitation sur les exercices suivants.*

*Les virements de crédits qui ne respectent pas les principes fixés au présent article sont assimilés à des décisions budgétaires modificatives, et soumis à la procédure d'approbation prévue au II de l'article R. 314-46. »*

### **Article R.314-48 du code de l'action sociale et des familles**

*« I. - Les établissements et services peuvent établir, à partir du bilan comptable mentionné au 1° du I de l'article R. 314-49, un bilan financier dont le modèle est fixé par arrêté du ministre chargé de l'action sociale.*

*II. - Si le bilan financier établit, sur trois exercices successifs, que les comptes de réserve de trésorerie couvrent le besoin en fonds de roulement de l'établissement ou du service, ce dernier peut procéder à une reprise de ces réserves, à un niveau qui ne peut en aucun cas excéder la plus haute différence observée, sur les trois exercices en cause, entre cette réserve et le besoin en fonds de roulement.*

*III. - Le besoin en fonds de roulement mentionné au II ci-dessus est égal à la différence entre, d'une part, les comptes de stocks, les charges constatées d'avance et les comptes de créances, notamment sur les usagers et les organismes payeurs, et d'autre part les comptes de dettes à l'égard des fournisseurs d'exploitation, les comptes de dettes sociales et fiscales, les produits constatés d'avance, les ressources à reverser à l'aide sociale et les fonds déposés ou reçus à l'exception de ceux des majeurs protégés. Les montants de ces comptes sont ceux qui figurent au bilan financier mentionné au I ci-dessus.*

*IV. - La reprise des réserves de trésorerie est soumise à l'accord de l'autorité de tarification, qui en approuve aussi le montant. »*

### **Article R.314-49 du code de l'action sociale et des familles**

*« I. - A la clôture de l'exercice, il est établi un compte administratif qui comporte :*

*1° Le compte de résultat de l'exercice et le bilan comptable propre à l'établissement ou au service ;*

*2° L'état des dépenses de personnel issu notamment de la déclaration annuelle des salaires ;*

*3° Une annexe comprenant un état synthétique des mouvements d'immobilisations de l'exercice, un état synthétique des amortissements de l'exercice, un état des emprunts et des frais financiers, un état synthétique des provisions de l'exercice et un état des échéances des dettes et des créances ;*

*4° L'état réalisé de la section d'investissement ;*

*5° Les documents mentionnés aux 2° et 3° du I de l'article R. 314-17, ainsi que, le cas échéant, les documents mentionnés au 3° et 4° du II (1) du même article, actualisés au 31 décembre de l'exercice ;*

*6° Les données de ce dernier exercice clos nécessaires au calcul des indicateurs applicables à l'établissement et au service mentionnés à l'article R. 314-28.*

*II. - Le compte administratif est transmis à l'autorité de tarification avant le 30 avril de l'année qui suit celle de l'exercice. Il est accompagné du rapport d'activité mentionné à l'article R. 314-50.*

*Il est également transmis dans le même délai, pour ceux des établissements et services qui sont financés par l'assurance maladie, à la caisse régionale d'assurance maladie qui le tient à la disposition des autres organismes d'assurance maladie.*

*III. - Le modèle de présentation du compte administratif et des documents qui le composent est fixé par arrêté du ministre chargé de l'action sociale. »*

### **Article R.314-52 du code de l'action sociale et des familles**

*« L'autorité de tarification peut, avant de procéder à l'affectation d'un résultat, en réformer d'office le montant en écartant les dépenses qui sont manifestement étrangères, par leur nature ou par leur importance, à celles qui avaient été envisagées lors de la procédure de fixation du tarif, et qui ne sont pas justifiées par les nécessités de la gestion normale de l'établissement. »*

### **Article R.314-62 du code de l'action sociale et des familles**

*« I. - Lorsqu'un établissement ou un service dont le tarif est fixé par le préfet du département connaît des difficultés de fonctionnement ou de gestion, le préfet peut soumettre cet établissement ou ce service à l'examen d'une mission d'enquête.*

*La constitution d'une mission d'enquête peut, aux mêmes conditions, être demandée au préfet par le directeur régional des affaires sanitaires et sociales, le directeur régional de la protection judiciaire de la jeunesse ou, lorsque l'établissement ou le service est financé par l'assurance maladie, la caisse régionale d'assurance maladie ou l'organisme chargé du versement du tarif.*

*La composition de la mission est fixée par le préfet. Elle peut comporter, en fonction de son objet, le trésorier-payeur général du département, le directeur régional et le directeur départemental des affaires sanitaires et sociales, le directeur régional et le directeur départemental de la protection judiciaire de la jeunesse, le directeur départemental de la concurrence, de la consommation et de la répression des fraudes ou leurs représentants. Elle peut également comporter, lorsque l'établissement ou le service est financé par l'assurance maladie, des représentants de la caisse régionale d'assurance maladie et de l'organisme chargé du versement du tarif.*

*Lorsque l'établissement fait, conjointement ou séparément, l'objet d'une tarification fixée par le président du conseil général, celui-ci est convié à participer aux travaux de la mission d'enquête, ou à s'y faire représenter.*

*Des fonctionnaires de l'Etat affectés dans d'autres départements peuvent, en fonction de leurs compétences techniques particulières et des besoins de la mission d'enquête, être mis à la disposition de celle-ci.*

*II. - La mission d'enquête procède à toute audition qu'elle juge utile.*

*Des inspecteurs de l'action sanitaire et sociale, assermentés dans les conditions prévues à l'article L. 313-13, peuvent recueillir les témoignages du personnel de l'établissement ou du service, ainsi que des usagers et de leurs familles. Les témoignages relatifs aux actes et traitements mettant en cause la santé ou l'intégrité physique des personnes ne peuvent être recueillis que par des médecins inspecteurs de santé publique.*

*III. - Le rapport de la mission d'enquête est communiqué au responsable de l'établissement ou du service, à la personne morale qui en assure la gestion ainsi que, pour les établissements publics, au comptable. Ceux-ci sont invités à faire valoir leurs observations.*

*La mission d'enquête propose des mesures de nature à remédier aux difficultés de fonctionnement ou de gestion qu'elle a constaté.*

*Elle saisit, le cas échéant, l'autorité qui a délivré l'autorisation, afin qu'elle puisse notamment exercer les pouvoirs de contrôle et d'injonction prévus à la section 4 du chapitre III du titre Ier du livre III du présent code, et le préfet du département, afin qu'il puisse exercer les pouvoirs qu'il tient notamment de l'article L. 313-16 et du titre III du livre III du présent code ».*

### **Article R314-73 du code l'action sociales et des familles**

*« I. - A la clôture de l'exercice, le comptable établit le bilan et le compte de gestion, ainsi qu'un rapport rendant compte, dans le cadre de ses compétences, de l'ensemble des éléments de sa gestion et notamment de la situation patrimoniale de l'établissement.*

*Ce bilan et ce compte de gestion sont établis conformément à un modèle fixé par arrêté des ministres chargés de l'action sociale et de la comptabilité publique.*

*II. - Le directeur établit un compte administratif conforme aux dispositions de l'article R. 314-49.*

*Au sein de ce compte administratif, le compte de résultat doit faire notamment apparaître le résultat comptable de chaque section du budget général et de la section d'exploitation de chacun des budgets principal et annexes, ainsi que le montant des résultats à affecter.*

*III. - Le conseil d'administration délibère sur le compte administratif au vu du compte de gestion présenté par le comptable.*

*Il arrête les comptes financiers de l'établissement et fixe également par sa délibération une ou plusieurs propositions d'affectation des résultats de chaque section du budget général et des budgets principaux et annexes ».*

#### **Article R.314-78 du code de l'action sociale et des familles**

*« Les activités sociales et médico-sociales relevant du I de l'article L. 312-1 qui sont gérées par une collectivité territoriale ou un centre communal ou intercommunal d'action sociale sont retracées dans un budget annexe de cette collectivité ou de cet établissement.*

*Les règles budgétaires et tarifaires propres aux établissements publics sociaux et médico-sociaux, fixées au paragraphe 1 de la sous-section 2 de la présente section, sont applicables à ce budget annexe.*

*Il en va de même des activités sociales et médico-sociales relevant du I de l'article L. 312-1 qui sont gérées par un établissement public national ou local, sans constituer son activité principale ».*

#### **Article R.314-82 du code de l'action sociale et des familles**

*« Lorsqu'un même organisme gère plusieurs établissements ou services sociaux et médico-sociaux, il est tenu une comptabilité distincte pour chaque établissement ou service.*

*Les mouvements financiers entre ces établissements ou services, ou entre ceux-ci et les autres structures qui relèvent de l'organisme gestionnaire, sont retracés dans des comptes de liaison. La liste des comptes de liaison est fixée par arrêté, conformément aux dispositions de l'article R. 314-5. Ces comptes distinguent les opérations afférentes à l'investissement, les opérations afférentes aux prestations internes de service et à l'exploitation, ainsi que les opérations de trésorerie à moyen et court terme.*

*Un arrêté du ministre chargé de l'action sociale fixe le modèle de tableau normalisé relatif aux mouvements annuels des comptes de liaison ».*

#### **Article L1612-4 du code générale des collectivités territoriales**

*« Le budget de la collectivité territoriale est en équilibre réel lorsque la section de fonctionnement et la section d'investissement sont respectivement votées en équilibre, les recettes et les dépenses ayant été évaluées de façon sincère, et lorsque le prélèvement sur les recettes de la section de fonctionnement au profit de la section d'investissement, ajouté aux recettes propres de cette section, à l'exclusion du produit des emprunts, et éventuellement aux dotations des comptes d'amortissements et de provisions, fournit des ressources suffisantes pour couvrir le remboursement en capital des annuités d'emprunt à échoir au cours de l'exercice. »*

#### **Article L1612-14 du code générale des collectivités territoriales**

*« Lorsque l'arrêté des comptes des collectivités territoriales fait apparaître dans l'exécution du budget, après vérification de la sincérité des inscriptions de recettes et de dépenses, un déficit égal ou supérieur à 10 % des recettes de la section de fonctionnement s'il s'agit d'une commune de moins de 20 000 habitants et à 5 % dans les autres cas, la chambre régionale des comptes, saisie par le représentant de l'Etat, propose à la collectivité territoriale les mesures nécessaires au rétablissement de l'équilibre budgétaire, dans le délai d'un mois à compter de cette saisine.*

*Lorsque le budget d'une collectivité territoriale a fait l'objet des mesures de redressement prévues à l'alinéa précédent, le représentant de l'Etat dans le département transmet à la chambre régionale des comptes le budget primitif afférent à l'exercice suivant.*

*Si, lors de l'examen de ce budget primitif, la chambre régionale des comptes constate que la collectivité territoriale n'a pas pris de mesures suffisantes pour résorber ce déficit, elle propose les mesures nécessaires au représentant de l'Etat dans le département dans un délai d'un mois à partir de la transmission prévue à l'alinéa précédent. Le représentant de l'Etat règle le budget et le rend exécutoire après application éventuelle, en ce qui concerne les communes, des dispositions de l'article L. 2335-2. S'il s'écarte des propositions formulées par la chambre régionale des comptes, il assortit sa décision d'une motivation explicite.*

*En cas de mise en oeuvre des dispositions des alinéas précédents, la procédure prévue à l'article L. 1612-5 n'est pas applicable ».*

### **Article L1612-20 du code générale des collectivités territoriales**

*« I. - Les dispositions du présent chapitre sont applicables aux établissements publics communaux et intercommunaux.*

*II. - Elles sont également applicables, à l'exception de l'article L. 1612-7 :*

- aux établissements publics départementaux et interdépartementaux ;*
- aux établissements publics communs aux communes et aux départements ;*
- aux établissements publics communs à des collectivités locales ou groupements de ces collectivités et à des établissements publics ;*
- aux établissements publics régionaux et interrégionaux. »*

## Annexe 2 : Fiches descriptives

### ***Fiche descriptive n°1 : Amortissements dérogatoires (compte 145)***

Les autorités de tarification peuvent tenir compte par anticipation des charges d'amortissements liées à certaines immobilisations dans le calcul des dotations prévues à cet effet, et abonder leurs dotations au-delà de l'annuité normale d'amortissement, opération que retracent les amortissements dérogatoires.

Le montant de l'amortissement dérogatoire à comptabiliser correspond à la différence entre l'annuité qui résulterait d'un amortissement sur la durée réduite et l'amortissement « classique ». Les amortissements dérogatoires donnent lieu à l'enregistrement d'un crédit au compte 145 « Amortissements dérogatoires » par le débit du compte 68725 « Dotation aux amortissements dérogatoires ». Il s'agit d'une opération d'ordre budgétaire.

La reprise de ces amortissements s'effectue sur le compte 78425 « Reprise sur amortissements dérogatoires », à hauteur des dotations aux amortissements « classiques » comptabilisées. Il s'agit d'une opération d'ordre budgétaire.

Le schéma d'écritures relatif à la comptabilisation des amortissements dérogatoires est décrit ci-après :

### **Schéma d'écritures des amortissements dérogatoires (compte 145)**

Exemple : Un matériel acheté 10.000 euros au début de l'exercice N est amorti linéairement sur 5 ans. Un amortissement dérogatoire sur 2 ans est autorisé par l'autorité de tarification.

	145	215	2815	6811	68725	78725	4041
1) Exercice N							
- acquisition		10000					10000
- amortissement			2000	2000			
- amortissement dérogatoire	3000				3000		
2) Exercice N+1							
- amortissement			2000	2000			
- amortissement dérogatoire	3000				3000		
3) Exercice N+2							
- amortissement			2000	2000			
- reprise des amortissements dérogatoires	2000					2000	
4) Exercice N+3							
- amortissement			2000	2000			
- reprise des amortissements dérogatoires	2000					2000	
5) Exercice N+4							
- amortissement			2000	2000			
- reprise des amortissements dérogatoires	2000					2000	

*Comptes :*

- 145 Amortissements dérogatoires
- 215 Installations matériel et outillage techniques
- 2815 Amortissement des installations matériel et outillage techniques
- 4041 Fournisseurs – Achats d’immobilisations – Exercice courant
- 6811 Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles
- 68725 Dotations aux amortissements dérogatoires
- 78725 Reprise sur amortissements dérogatoires

Dans l’exemple : Un amortissement dérogatoire est accordé sur une durée de 2 ans. L’annuité qui en résulterait serait de :  $10.000 / 2 = 5000$ .

Le montant de la dotation à comptabiliser au titre de l’amortissement « classique » est de 2000 par an.

L’amortissement dérogatoire à comptabiliser au compte 145 s’élève donc à :  $5000 - 2000 = 3000$

En N+2,N+3 et N+4, les amortissements dérogatoires sont repris à hauteur des dotations aux amortissements « classiques », soit 2000. La charge budgétaire au compte 68 est ainsi neutralisée par le produit au compte 78.

La valeur nette comptable du bien n’est pas faussée par la comptabilisation de dotations aux amortissements sur une durée plus courte. La charge budgétaire des amortissements au compte 68 a été supportée par les seuls exercices N et N+1.

## ***Fiche descriptive n°2 : Procédure d'affectation des amortissements comptables excédentaires différés***

Exemple : Un matériel acheté 20.000 euros au début de l'exercice 2001 est amorti linéairement sur 10 ans. Le montant de la dotation à comptabiliser au titre de l'amortissement est de 2.000 par an.

L'autorité de tarification finance l'amortissement sur une durée de 20 ans, soit 1.000 par an.

Il en résulte un sous-financement de 1.000 par an.

	11	215	2815	6811	12
1) 2001					
- acquisition		20000			
- amortissement			2000	2000	
- affectation résultat	1000				1000
2) 2002					
- amortissement			2000	2000	
- affectation résultat	1000				1000
3) 2003					
- amortissement			2000	2000	
- affectation résultat	1000				1000
4) 2004					
- amortissement			2000	2000	
- affectation résultat	1000				1000
5) 2005					
Amortissement			2000	2000	
- affectation résultat	1000				1000
6) 2006					
- amortissement			2000	2000	
- affectation résultat	1000				1000
7) 2007					
- amortissement			2000	2000	
- affectation résultat	1000				1000

8) 2008				
- amortissement			2000	2000
- affectation résultat	1000			1000
9) 2009				
- amortissement			2000	2000
- affectation résultat	1000			1000
10) 2010				
- amortissement			2000	2000
- affectation résultat	1000			1000
11) 2011				
- affectation résultat	1000			1000
12) 2012				
affectation résultat	1000			1000
13) 2013				
affectation résultat	1000			1000
14) 2014				
- affectation résultat	1000			1000
15) 2015				
- affectation résultat	1000			1000
16) 2016				
- affectation résultat	1000			1000
17) 2017				
- affectation résultat	1000			1000
18) 2018				
- affectation résultat	1000			1000
19) 2019				
- affectation résultat	1000			1000
20) 2020				
- affectation résultat	1000			1000

*Fiche descriptive n°2bis : Tableau de suivi des amortissements comptables excédentaires différés - Affectation / Reprise*

<b>Origine / Affectation</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
<b>2001</b>	1000									
<b>2002</b>		1000								
<b>2003</b>			1000							
<b>2004</b>				1000						
<b>2005</b>					1000					
<b>2006</b>						1000				
<b>2007</b>							1000			
<b>2008</b>								1000		
<b>2009</b>									1000	
<b>2010</b>										1000

### Annexe 3 : Charges différées liées à l'obligation d'équilibre budgétaire : compte 4818

Exemple : Un EPSMS est confronté à une charge exceptionnelle de 120 euros qui n'a pu être anticipée au moment de l'élaboration du budget.

	46711	4818	6	6812	79
1) Prise en charge des frais (Ex. N)	120		120		
2) Etalement de la charge (Ex. N). Ouverture de crédits au c/4818		120			120
3) Apurement annuel du compte de charges à différer  (Ex. N + 1 à N + 5)		24		24	

Comptes :

46711	Créditeurs divers – Exercice courant
4818	Charges différées liées à l'obligation d'équilibre budgétaire
6	Comptes de charges
6812	Dotations aux amortissements des charges d'exploitation à répartir
79	Transferts de charges

©Ministère de l'Économie, de l'Industrie et de l'Emploi, mai 2008